STAATSCOURANT
Officiële uitgave van het Koninkrijk der Nederlanden sinds 1814.
Nr. 46508
24 december 2015

Inkomstenbelasting. Vennootschapsbelasting. Dividendbelasting. Algemene wet inzake rijksbelastingen. Commanditaire vennootschap; het toestemmingsvereiste

15 december 2015
nr. BLKB2015/1209M
Belastingdienst/Directie Vaktechniek Belastingen

De Staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

Dit besluit is een actualisering van het besluit van 11 januari 2007, nr. CPP2006/1869M. Het besluit is aangepast in verband met een goedkeuring bij het toestemmingsvereiste (onderdeel 2.2) en bij het stapelen van personenvennootschappen (onderdeel 5.2). Daarnaast is er een nieuw standpunt opgenomen over de juridische (af)splitsing (onderdeel 2.3). Ook zijn er tekstuele wijzigingen aangebracht om de inhoud te verduidelijken of beter leesbaar te maken, zonder dat een inhoudelijke wijziging is beoogd. Het besluit van 11 januari 2007, nr. CPP2006/1869M wordt ingetrokken.

1. Inleiding

Dit besluit geeft een nadere invulling aan het toestemmingsvereiste bij commanditaire vennootschappen als bedoeld in artikel 2, derde lid, onderdeel c, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen. Onderdeel 2 gaat in op dit toestemmingsvereiste. Op grond hiervan kan onderscheid worden gemaakt tussen de fiscaal transparante (besloten) commanditaire vennootschap en de fiscaal niet-transparante (open) commanditaire vennootschap. Onderdelen 3 en 4 behandelen vervolgens het besloten of open zijn van andere personenvennootschappen en buitenlandse rechtsvormen. Onderdeel 5 gaat in op het zogenoemde stapelen van personenvennootschappen. Hierin wordt de situatie behandeld waarin een besloten samenwerkingsverband deelneemt in een ander besloten samenwerkingsverband. Ten slotte regelen onderdelen 6 en 7 het intrekken van het voorgaande besluit respectievelijk de inwerkingtreding van het onderhavige besluit. Dit besluit is – behalve de onderdelen 5 en 7 – niet van toepassing op fondsen voor gemene rekening.

1.1 Gebruikte begrippen en afkortingen

AWR: Algemene wet inzake rijksbelastingen
besloten: fiscaal transparant
buitenlandse cv-achtige: een met de Nederlandse cv vergelijkbaar buitenlands samenwerkingsverband
BW: Burgerlijk Wetboek
cv: commanditaire vennootschap
open: fiscaal niet-transparant
toestemmingsvereiste: het toestemmingsvereiste zoals in onderdeel 2.1 beschreven
vof: vennootschap onder firma

2. De commanditaire vennootschap en het toestemmingsvereiste

2.1 Hoe toestemming verlenen

In artikel 2, derde lid, onderdeel c, van de AWR wordt het begrip ‘open cv’ gedefinieerd. Er is sprake van een open cv als de toetreding of vervanging van commanditaire vennoten – buiten het geval van legaat of vererving – plaats kan vinden zonder toestemming van alle – zowel beherende, als commanditaire – vennoten.

Om het besloten karakter van een cv – of een buitenlandse cv-achtige – te waarborgen, moeten dus *alle* vennoten – zowel de beherende als de commanditaire – afzonderlijk toestemming verlenen. Dit geldt voor iedere wijziging in de onderlinge verhouding tussen de vennoten en voor de toetreding of vervanging door derden. Het verlenen van een volmacht aan de beherend vennoot is onvoldoende. De toestemming hoeft daarentegen niet per se actief te worden verleend. Als voor een toetreding of een vervanging aan alle vennoten schriftelijk toestemming is gevraagd en deze toestemming niet binnen vier weken wordt geweigerd, mag er van worden uitgegaan dat deze unaniem is verleend. De genoemde termijn gaat lopen op de dag na die waarop aan alle participanten schriftelijk toestemming is gevraagd. Deze toestemmingsprocedure mag overigens ook langs elektronische weg plaatsvinden.

Als in dit besluit het begrip ‘toestemmingsvereiste’ wordt gehanteerd, wordt bovenstaande uitleg aan het begrip gegeven.

Overigens moet hierbij nog worden opgemerkt dat het besloten of open karakter zowel uit de statutaire bepalingen, als uit de feitelijke gedragingen moet blijken.

2.2 Vergeten toestemming te vragen

In de afgelopen periode is mij een aantal gevallen voorgelegd waarbij op het moment van toetreding of vervanging door een participant in een cv abusievelijk geen toestemming is gevraagd. Het betrof gevallen van een juridische fusie, een juridische splitsing en een overdracht als gevolg van een liquidatie-uitkering. Het ging daarbij om participaties die materieel in dezelfde hand bleven, in die zin dat het uiteindelijk belang bij de participatie bij dezelfde natuurlijke persoon bleef. Door het incidentele karakter en de verstrekkende gevolgen voor zowel de cv en de participanten, als de uitvoering voor de Belastingdienst, heb ik het goedgevonden dat de toestemming in plaats van vooraf alsnog achteraf kan worden verleend.

Goedkeuring

Ik keur onder de volgende voorwaarden goed dat de toestemming bij een cv achteraf alsnog kan worden verleend.

Voorwaarden

Voor deze goedkeuring gelden de volgende vijf cumulatieve voorwaarden:
– de cv heeft het toestemmingsvereiste abusievelijk achterwege gelaten, waardoor er dus geen sprake van opzet of misbruik is;
– de beherend vennoot meldt het achterwege laten van het toestemmingsvereiste terstond na bekend worden bij de inspecteur;
– er is bij de cv geen sprake van het meerdere malen achtereen achterwege laten van het toestemmingsvereiste;
– er wordt achteraf zo spoedig mogelijk alsnog aan het toestemmingsvereiste voldaan, en;
– de beherend vennoot brengt de werking van het toestemmingsvereiste per brief onder de aandacht van de commanditaire vennoten.

Hiertoe strekkende verzoeken dienen te worden ingediend bij de inspecteur. Deze zendt het verzoek – vergezeld van een ambtsbericht – door naar de Belastingdienst/Directie Vaktechniek Belastingen, Cluster Vpb-IBwinst, Postbus 20201, 2500 EE Den Haag.

2.3 Situaties waarin in ieder geval toestemming is vereist

Of er al dan niet sprake is van een situatie waarin moet worden voldaan aan het toestemmingsvereiste, is van feitelijke aard. In de hierna opgenomen voorbeelden moet in ieder geval worden voldaan aan het toestemmingsvereiste. Benadrukt wordt dat het geen limitatieve opsomming betreft.
– Het vestigen van vruchtgebruik op een commanditaire participatie. Door het vestigen van het vruchtgebruik wordt een deel van het economische belang in de cv vervreemd.
– Het plaatsen van extra kapitaal binnen de kring van zittende vennoten waarbij de onderlinge belangen wijzigen.
– De overdracht van een participatie aan een door de overdrager opgerichte irrevocable discretionary trust. Bij overdracht aan een irrevocable discretionary trust heeft de overdrager na de overdracht van de participatie geen invloed meer.
– De overdracht van een participatie aan een vervangende of toetredende vennoot die tot dezelfde groep behoort. Bij overdracht van een participatie aan een gelieerde partij verliest de overdrager zijn invloed op de participatie, ondanks het feit dat zowel overdrager als overnemer tot hetzelfde concern behoren.
– De verkrijging van een participatie als gevolg van een juridische fusie ex artikel 2:309 BW. Ondanks het feit dat zowel juridische fusie, als erfopvolging verkrijgingen onder algemene titel zijn, worden deze verschillend behandeld. De invoering van de juridische fusie in Boek 2 BW heeft niet geleid tot een wijziging van artikel 2, derde lid, onderdeel c, van de AWR. De verkrijger is een nieuwe participant. Het voorgaande geldt overeenkomstig voor de juridische (af)splitsing ex artikel 2:334a BW.
– Het bij oprichting van de cv op eigen naam van de beherend vennoot verwerven en binnen zes maanden na deze oprichting aan derden overdragen van alle nog niet bij derden geplaatste commanditaire participaties. De beherend vennoot krijgt door de nog niet bij derden geplaatste commanditaire participaties te verwerven ook de status van commanditair vennoot.
– Het delegeren of contractueel overdragen van het toestemmingsvereiste aan een ander orgaan

dan alle vennoten gezamenlijk. De overdrager verliest door de overdracht of de delegatie namelijk zijn invloed op het verlenen van toestemming tot toetreding of vervanging. Een voorbeeld van een dergelijk orgaan is de Beirat zoals deze voor kan komen bij o.a. Duitse cv-achtigen. Om de beslotenheid te waarborgen zal het orgaan moeten bestaan uit alle vennoten waarbij hun stemrecht geen wijziging heeft ondergaan.

2.4 Situaties waarin geen toestemming is vereist

In de volgende situaties is geen toestemming van alle vennoten vereist om het besloten karakter van de vennootschap te waarborgen.

– De vervanging van vennoten waarbij de participaties binnen de kring van bestaande vennoten blijven en de onderlinge verhouding niet wijzigt, in die zin dat deze participaties naar evenredigheid van het participatiebezit over de resterende vennoten worden verdeeld.
– Het overdragen van een commanditaire participatie aan een gemachtigde (bijvoorbeeld een stroman) die voor rekening en risico van de overdrager handelt. Omdat er materieel geen wijziging optreedt in de onderlinge verhouding tussen de vennoten, is er geen toestemming nodig van alle vennoten. Deze situatie doet zich met name voor bij sommige Duitse cv-achtigen waarbij de rechtsfiguur van de Treuhand een rol speelt.
– Het toelaten van nieuwe participanten door de initiatiefnemer van de cv als er bij het aangaan van een besloten cv onvoldoende participanten zijn om het beoogde kapitaal bijeen te brengen. De nog niet geplaatste participaties moeten binnen zes maanden na de totstandkoming van de cv worden geplaatst en in de tussentijd door de initiatiefnemer voor rekening en risico van de toekomstige participanten worden gehouden.

3. Overige personenvennootschappen en het toestemmingsvereiste

Het toestemmingsvereiste als bedoeld in artikel 2, derde lid, onderdeel c, van de AWR ziet alleen op de Nederlandse cv en buitenlandse cv-achtigen. Voor andere personenvennootschappen geldt deze wettelijke bepaling niet. Deze worden in beginsel als fiscaal transparant aangemerkt. Slechts in bijzondere gevallen zijn deze personenvennootschappen open. Dit is het geval als de personenvennootschap economisch en maatschappelijk moet worden gelijkgesteld aan een ‘andere vennootschap met een geheel of gedeeltelijk in aandelen verdeeld kapitaal’ zoals is bedoeld in artikel 2, eerste lid, onderdeel a, Wet Vpb. Gedacht kan worden aan de zogenoemde maatschap of vof ‘op aandelen’. Het arrest van de Hoge Raad van 24 november 1976, nr. 17 998, moet daarvoor als leidraad worden genomen.

4. Buitenlandse samenwerkingsverbanden en het toestemmingsvereiste

Aan de hand van het zogenoemde kwalificatiebesluit (besluit van 11 december 2009, nr. CPP2009/519M, Stcrt. 2009, 1949) worden buitenlandse samenwerkingsverbanden als open of besloten gekwalificeerd. Het kwalificatiebesluit ziet op meer samenwerkingsverbanden dan alleen buitenlandse cv-achtigen. Binnen het kwalificatiekader is het toestemmingsvereiste één van de vier toetsingscriteria. Voor het toestemmingsvereiste geldt de buitenlandse civiele wetgeving als uitgangspunt. Door verschillen tussen het Nederlandse civiele recht en het buitenlandse civiele recht bestaat soms onduidelijkheid of aan het toestemmingsvereiste wordt voldaan. In de hierna opgenomen situaties wordt deze onduidelijkheid weggenomen.

Frankrijk

In de Franse Code Civil is de verhandelbaarheid van de participaties in de Franse rechtsvormen société civile (sc), société civile d’immobilière (sci) en société civile d’exploitation agricole (scea) geregeld. De wettelijke hoofdregel is – vrij vertaald – dat er unaniem toestemming moet worden verleend door alle participanten als een participant wil toe- of uittreden of wordt vervangen. Als van deze wettelijke hoofdregel gebruik wordt gemaakt, wordt aan het toestemmingsvereiste voldaan. Van deze wettelijke hoofdregel kan echter statutair of bij overeenkomst worden afgeweken. In dat geval hoeven niet langer alle participanten toestemming te verlenen, maar slechts een meerderheid van de participanten. Als op deze wijze van de wettelijke hoofdregel wordt afgeweken, is er echter geen sprake van unanieme toestemming en wordt dus niet aan het toestemmingsvereiste voldaan. Overigens mag een participant – als niet statutair, of bij overeenkomst, wordt afgeweken van de wettelijke hoofdregel – op grond van de Code Civil zijn participaties verhandelen wanneer er na een periode van zes maanden door de andere participanten nog niet op zijn aanbieding is gereageerd. De Code Civil beoogt hiermee namelijk te bewerkstelligen dat een participant kan uittreden, zonder dat deze oneindig kan worden tegengehouden doordat andere participanten niet reageren. De termijn van zes maanden kan daarbij statutair aangepast worden tot een periode van één maand tot één jaar. Deze wettelijke regeling staat er dus niet aan in de weg dat aan het toestemmingsvereiste wordt voldaan.

Verenigd Koninkrijk

In het Verenigd Koninkrijk wordt in (limited) partnership overeenkomsten bij bepalingen rond de overdracht van partnership interests vaak gebruik gemaakt van een bepaalde tekstpassage. Na de hoofdzin 'Transfer of any Limited Partner's Interest ... shall be valid and effective only with the prior (written) consent of the other partners', wordt de volgende bijzin opgenomen: 'such consent not to be unreasonably withheld or delayed'. Deze bijzin is noodzakelijk, omdat het recht van het Verenigd Koninkrijk geen wettelijke regeling voor de redelijkheid en billijkheid kent. In het Nederlandse verbintenissenrecht is dit wel wettelijk vastgelegd in artikel 6:2, tweede lid, BW. Of een partner zich onredelijk opstelt in de zin van de overeenkomst – en meer in het bijzonder in de zin van deze bijzin – wordt door een onafhankelijke instantie beoordeeld. Deze bijzin staat het voldoen aan het toestemmingsvereiste niet in de weg. Met deze bijzin wordt namelijk een situatie bereikt die vergelijkbaar is met de Nederlandse wettelijke regeling in het BW.

Verenigde Staten van Amerika

In veel contracten van met name Amerikaanse limited partnerships zijn sanctiebepalingen opgenomen voor situaties waarin een partner niet aan zijn contractuele verplichtingen voldoet. Een dergelijke partner wordt een 'defaulting partner' genoemd. Een defaulting partner is dus geen weigerachtige vennoot of een vennoot die niet reageert op verzoeken van andere vennoten. De specifieke situatie dat de defaulting partner door het definitieve verlies van zijn stemrecht geen invloed meer kan uitoefenen op de toetreding en vervanging van andere partners, heeft geen invloed op het besloten karakter van de Amerikaanse cv-achtige. De achtergrond van het verlies van stemrecht is namelijk een sanctie wegens het niet nakomen van contractuele verplichtingen door de desbetreffende vennoot. Het is niet de bedoeling van de contractpartijen om door het definitieve verlies van het stemrecht te bewerkstelligen dat er geen unanieme toestemming nodig is voor toetreding of vervanging van vennoten. Als de samenwerking met de defaulting partner op een gegeven moment wordt opgezegd en zijn aandeel aan hem wordt uitgekeerd of hij zijn aandeel verliest aan de overige vennoten, is toestemming niet vereist, mits het relatieve belang van de achterblijvende vennoten niet wijzigt. De relatieve belangen van de achterblijvende vennoten wijzigen niet als de participatie van de defaulting partner pro rata wordt toebedeeld aan de achterblijvende vennoten. Vindt er geen proratatoedeling van de participatie aan de achterblijvende vennoten plaats, dan is wel actieve instemming van alle vennoten noodzakelijk om het besloten karakter van de Amerikaanse cv-achtige te behouden.

5. Het stapelen van personenvennootschappen

Met het stapelen van personenvennootschappen wordt de situatie bedoeld waarin een fiscaal transparant samenwerkingsverband (het deelnemende samenwerkingsverband) deelneemt in een ander fiscaal transparant samenwerkingsverband (het onderliggende samenwerkingsverband).
Dit onderdeel geldt behalve voor de cv, ook voor de maatschap, de vof, het fonds voor gemene rekening en met deze lichamen vergelijkbare buitenlandse samenwerkingsverbanden. Wellicht ten overvloede merk ik op dat voordat de fiscale transparantie van een aantal gestapelde personenvennootschappen als geheel kan worden vastgesteld, ieder afzonderlijk samenwerkingsverband in de desbetreffende stapel op zich zelf beschouwd als fiscaal transparant moet kwalificeren.

5.1 Het wederkerige toestemmingsvereiste

Voor het stapelen van personenvennootschappen, geldt in beginsel een wederkerig toestemmingsvereiste om het fiscaal transparante karakter van de samenwerkingsverbanden te waarborgen. Het wederkerige toestemmingsvereiste is een gevolg van het feit dat de participanten van het deelnemende samenwerkingsverband fiscaal geacht worden ook ieder individueel deel te nemen in het onderliggende samenwerkingsverband. Een belangrijk onderscheid tussen een fiscaal transparant en een fiscaal niet-transparant samenwerkingsverband is de persoonlijke band tussen de verschillende participanten. Het wederkerige toestemmingsvereiste is een invulling van deze persoonlijke band die een besloten samenwerkingsverband kenmerkt.

Voorbeeld

Het wederkerige toestemmingsvereiste leidt bij gestapelde cv's tot de volgende invulling.

Besloten cv als commanditair vennoot in een andere besloten cv.

Een besloten cv (CV I) is commanditair vennoot in een andere besloten cv (CV II). Om het besloten karakter van CV II te waarborgen, is voor de toetreding en vervanging van de commanditaire vennoten in CV II de toestemming van alle vennoten van CV II vereist. Dit betekent dat *alle* vennoten – zowel de beherende, als de commanditaire vennoten van CV II en CV I – toestemming moeten verlenen.

Als bijvoorbeeld tot CV I een beherend of commanditair vennoot toetreedt, wordt deze vennoot ook geacht als commanditair vennoot van CV II toe te treden. Om het besloten karakter van CV II te waarborgen, is voor deze toetreding, naast de toestemming van *alle* vennoten van CV II, dus ook de toestemming van *alle* vennoten van CV I vereist.

Besloten cv als beherend vennoot in een andere besloten cv.

Een besloten cv (CV I) neemt als beherend vennoot deel in CV II. Voor het besloten karakter van een cv is het niet van belang dat voor de toetreding of vervanging van een beherend vennoot de toestemming van alle overige vennoten wordt verkregen (artikel 2, derde lid, onderdeel c, van de AWR). Voor de toetreding of vervanging van een beherend of commanditair vennoot van CV I betekent dit dat geen toestemming van de vennoten van CV II is vereist. Daarentegen is voor de toetreding of vervanging van een commanditair vennoot van CV II wel de toestemming van *alle* vennoten van CV I vereist.

Ten slotte wordt opgemerkt dat het besloten karakter van een cv waarin wordt deelgenomen door een andere besloten cv, kan worden gewaarborgd zonder dat de commanditaire vennoten van de deelnemende cv *rechtstreeks* hun individuele toestemming verlenen. De oplossing kan worden gezocht in de onderlinge contractuele verhoudingen tussen de vennoten van de deelnemende cv. Denkbaar is dat in een beheerovereenkomst tussen de beherend vennoot en de commanditaire vennoten van de deelnemende cv wordt overeengekomen dat de beherend vennoot de toestemming verleent namens de deelnemende cv onder de voorwaarde dat daaraan voorafgaand *alle* andere vennoten individueel hebben aangegeven hun toestemming voor die specifieke overdracht te willen verlenen.

5.2 Het enkelvoudige toestemmingsvereiste

Vanuit de praktijk hebben mij signalen bereikt dat het uitgangspunt van het wederkerige toestemmingsvereiste een belemmering kan zijn om te participeren in Nederlandse samenwerkingsverbanden. In het verlengde hiervan is mij de afgelopen periode gevraagd hoe bij het stapelen moet worden aangekeken tegen fondsen voor gemene rekening waarbij de vervreemding van de bewijzen van deelgerechtigheid uitsluitend kan geschieden aan het fonds zelf of aan bloed- en aanverwanten in de rechte linie van de participant (de zogenoemde inkoopvariant).

Door deze signalen ben ik tot de conclusie gekomen dat de praktijk gebaat is bij het aanpassen van het toestemmingsvereiste als samenwerkingsverbanden in elkaar deelnemen. Om redenen van eenvoud en doelmatigheid wordt daarom goedgekeurd dat als daar behoefte aan is het wederkerige toestemmingsvereiste desgewenst achterwege kan blijven.

Goedkeuring

Om het besloten karakter van een samenwerkingsverband dat is opgenomen in een stapel te waarborgen, keur ik goed dat het toestemmingsvereiste bij toetreding en vervanging van een commanditair vennoot kan worden beperkt tot enkel de toestemming van *alle* directe vennoten (zowel beherende als commanditaire) in dat desbetreffende samenwerkingsverband (het zogenoemde enkelvoudige toestemmingsvereiste).

Voorwaarden

Aan deze goedkeuring verbind ik de voorwaarde dat het enkelvoudige toestemmingsvereiste in de overeenkomst of statuten van dat desbetreffende samenwerkingsverband is opgenomen.

Deze goedkeuring verbetert de flexibiliteit. Het enkelvoudige toestemmingvereiste leidt bij veranderingen in de samenstelling van de participanten in het onderliggende of deelnemende samenwerkingsverband namelijk tot een minder complex operationeel proces. Hierdoor wordt een administratieve lastenverlichting voor zowel het samenwerkingsverband, als de participanten bereikt. Maar ook voor het toezicht door de Belastingdienst betekent deze goedkeuring een vereenvoudiging. Daarnaast zorgt de goedkeuring ervoor dat Nederland aansluit bij wat internationaal gebruikelijk is. Hierdoor wordt een meer gelijk speelveld bereikt.

Overgangsbeleid

Om de administratieve lasten die met het wijzigen van de overeenkomst of statuten gemoeid zijn voor bestaande samenwerkingsverbanden te beperken, keur ik goed dat deze bestaande samenwerkingsverbanden de inspecteur schriftelijk mededelen dat zij gebruik willen maken van de goedkeuring. Hieraan verbind ik de voorwaarde dat het desbetreffende samenwerkingsverband zich verplicht het

enkelvoudige toestemmingsvereiste bij de eerst komende wijziging van de overeenkomst of statuten in deze overeenkomst of statuten op te nemen.

Voorbeeld

Het enkelvoudige toestemmingsvereiste leidt bij gestapelde cv's tot de volgende invulling.

Besloten cv als commanditair vennoot in een andere besloten cv.

Een besloten cv (CV I) is commanditair vennoot in een andere besloten cv (CV II). Om het besloten karakter van CV II te waarborgen, is voor de toetreding en vervanging van de commanditaire vennoten in CV II de toestemming van alle vennoten van CV II vereist. In principe betekent dit dat *alle* vennoten – zowel de beherende, als de commanditaire vennoten van CV II en CV I – toestemming moeten verlenen (zie onderdeel 5.1). Door de goedkeuring is het echter niet langer vereist dat iedere afzonderlijke beherend en commanditair vennoot van CV I toestemming geeft. Voldoende is dat de beherend vennoot van CV I deze toestemming namens CV I geeft.
Daarnaast wordt als tot CV I een vennoot toetreedt, deze vennoot tevens geacht als commanditair vennoot van CV II toe te treden. Door de goedkeuring is echter niet langer de toestemming van alle vennoten van CV II vereist om het besloten karakter van CV II te waarborgen. Deze toetreding wordt beschouwd als een interne aangelegenheid van CV I en heeft geen invloed op het besloten karakter van CV II.

Besloten cv als beherend vennoot in een andere besloten cv.

Een besloten cv (CV I) neemt als beherend vennoot deel in CV II. Voor het besloten karakter van een cv is het niet van belang dat voor toetreding of vervanging van een beherend vennoot de toestemming van alle overige vennoten wordt verkregen (artikel 2, derde lid, onderdeel c, van de AWR). Voor de toetreding of vervanging van een beherend of commanditair vennoot van CV I betekent dit dat geen toestemming van de vennoten van CV II is vereist. De goedkeuring maakt hier dus geen verschil. Door de goedkeuring is echter ook voor de toetreding of vervanging van een commanditair vennoot van CV II niet langer de afzonderlijke toestemming van alle individuele vennoten van CV I vereist. Voldoende is dat de beherend vennoot van CV I deze toestemming namens CV I geeft.

Wellicht ten overvloede merk ik nog op dat het door het enkelvoudige toestemmingsvereiste mogelijk is om fondsen voor gemene rekening met een inkoopvariant gecombineerd met samenwerkingsverbanden met een toestemmingsvariant in een stapel op te nemen. Als in voorgaand voorbeeld een besloten fonds voor gemene rekening (FGR I) deelneemt in een besloten cv (CV II) of een besloten fonds voor gemene rekening met toestemmingsvariant (FGR II), is het voldoende dat de beheerder van FGR I toestemming geeft namens de participanten van FGR I.

6. Ingetrokken regeling

Het volgende besluit is ingetrokken met ingang van de inwerkingtreding van dit besluit:
– besluit van 11 januari 2007, nr. CPP2006/1869M.

7. Inwerkingtreding

Dit besluit treedt in werking met ingang van de dag na de datum van uitgifte van de Staatscourant waarin het wordt geplaatst en werkt terug tot en met de dagtekening van dit besluit. In afwijking hiervan vindt onderdeel 5.2 voor het eerst toepassing met betrekking tot (boek)jaren die aanvangen op of na 1 januari 2016.

Dit besluit wordt in de Staatscourant gepubliceerd.

Den Haag, 15 december 2015

De Staatssecretaris van Financiën,
namens deze,
J. de Blieck
Lid van het managementteam Belastingdienst